2

Regras de Competência e Tipos

2.1 Normas. 2.2 Regras de competência. 2.3 Competências tributárias e tipos. 2.4 Estado Constitucional e tipos.

CONTRADITÓRIO COM A AFIRMAÇÃO DE QUE A CONSTITUIÇÃO EXIGE CONCEITOS.

2.1 Normas

Uma norma é o significado de um enunciado com função prescritiva, reconstruído por meio da interpretação de enunciados contidos nas fontes.[1] Um enunciado prescritivo é aquele usado com função prescritiva, isto é, com o propósito de modificar, dirigir ou influenciar o comportamento do destinatário.[2] → RELACIONAR C/ EFEITO EXTRA-FISCAL

Nesse aspecto, os enunciados prescritivos devem ser diferenciados dos enunciados descritivos. Os enunciados descritivos cumprem a função de transmitir informações sobre o mundo, podendo ser contingentemente verdadeiros ou falsos (enunciados apofânticos). Por exemplo, o enunciado "o céu está azul" é um enunciado descritivo, pois visa a descrever como o mundo efetivamente é, podendo ser verificado com base na experiência de olhar para o céu, sendo verdadeiro se o céu estiver azul e falso em caso contrário. Um enunciado descritivo

1. Giorgio Pino, "Norma giuridica", in Giorgio Pino *et alii* (org.), *Filosofia del Diritto*, Torino, Giappichelli, 2013, p. 151.

2. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, Torino, Giappichelli, 2011, pp. 6 e 29.

é, pois, aquele usado com a função direta de informar o destinatário a respeito de como as coisas são, têm sido ou estão. Daí comportar um significado *cognoscitivo* em sentido estrito, não normativo: seu destinatário limita-se a acreditar ou não em seu conteúdo, sem ser instado a mudar de comportamento com base nele ou por causa dele. O enunciado "o céu está azul" tem função descritiva precisamente porque pode ser reformulado por meio do enunciado "é fato que o céu está azul".[3]

Os enunciados prescritivos, por sua parte, cumprem a função de modificar, dirigir ou influenciar o comportamento humano, não podendo ser verdadeiros nem falsos. Por exemplo, o enunciado "o homicídio deve ser punido com pena de reclusão de seis a vinte anos" é um enunciado prescritivo, pois visa a determinar como o mundo deve ser, não podendo ser verificado com base na experiência, apenas observado ou não. Um enunciado prescritivo é, pois, aquele usado com a função direta de guiar a conduta do destinatário. Daí comportar um significado *normativo*, não cognoscitivo: seu destinatário, mais que acreditar ou não em seu conteúdo, deve adequar-se a ele. O enunciado "o homicídio deve ser punido com pena de reclusão" tem função prescritiva precisamente porque pode ser substituído pelo enunciado "é proibido matar".

Assim, embora os dois enunciados refiram-se à realidade por meio de uma parte referencial que pode ser comum a ambos (*frástico*), eles se distinguem relativamente à função cognitiva ou normativa que visam a cumprir (*nêustico*), já que o enunciado descritivo tem a função de transmitir informações sobre a realidade e o enunciado prescritivo, a incumbência de guiar a conduta.[4] Por exemplo, ainda que ambos os enunciados possam referir-se à realidade de "Pedro fechar a porta" (*frástico*), eles diferenciam-se quanto à função que visam a executar

3. Mauro Barberis, *Manuale di Filosofia del Diritto*, 3ª ed., Torino, Giappichelli, 2011, p. 65. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, cit., p. 30.

4. Mauro Barberis, *Giuristi e Filosofi. Una storia della filosofia del diritto*, Bologna, Il Mulino, 2004, p. 6. Richard Hare, *The Language of Morals*, Oxford, OUP, 1990 (1952), pp. 17 e ss.

com a sua enunciação: o enunciado descritivo *informa* que Pedro fechou a porta ("Pedro fechou a porta") e o enunciado prescritivo *determina* que ele feche a porta ("Pedro, fecha a porta!").[5] A distinção com relação à função desempenhada pelos enunciados ilustra o uso performativo e a força ilocucionária da linguagem, isto é, o que se *faz* com ela. Isso explica a afirmação de Wittgenstein: "as palavras também são atos" (*Worte sind auch Taten*).[6] Os dois enunciados, portanto, possuem um distinto direcionamento de adequação (*direction of fit*): enquanto o enunciado descritivo (proposição) visa a adaptar-se ao mundo (linguagem → mundo), o enunciado prescritivo (prescrição) pretende que o mundo se adapte a ele (mundo → linguagem).[7]

Por tais razões, é lícito afirmar que uma norma jurídica não cumpre a função de descrever como as coisas são ou têm sido concretamente (enunciado empírico descritivo ou proposição); ela executa, individual ou conjuntamente com outras, o encargo de determinar como as coisas devem ser feitas (enunciado prescritivo ou prescrição). Daí dizer-se que uma norma jurídica possui caráter prescritivo, podendo este ser exteriorizado de múltiplas formas e em variados graus.[8]

Quanto à relação que mantém com a conduta, pode o caráter prescritivo ser exteriorizado de dois modos: direta ou indiretamente. Diretamente, quando o enunciado prescritivo dirige imediatamente a conduta (normas imperativas), seja determinando o que deve ser feito (comando), seja vedando o que pode ser feito (proibição). Nessas hi-

5. Uberto Scarpelli, "Semantica giuridica", *Novissimo Digesto Italiano*, vol. XVI, Torino, UTET, 1969, p. 989.

6. Ludwig Wittgenstein, *Philosophical Investigations. The German text, with a revised English translation*, trad. de G. E. M. Anscombe, 3ª ed., Oxford, Blackwell, 2001 (1953), § 546, p. 124.

7. Gertrude Elizabeth Margaret Anscombe, *Intention*, Oxford, Blackwell, 1957, § 32, p. 56. John Austin, *How to do things with words*, 2ª ed., Cambridge, HUP, 1994 (1962), pp. 98 e ss. John Searle, "A classification of illocutionary acts", *Language in Society*, vol. 5, n. 1, Cambridge, CUP, 1976, pp. 3 e ss.; *Expression and Meaning. Studies in the theory of speech acts*, Cambridge, CUP, 1979, p. 3; e em coautoria com Daniel Vandeveken, *Foundations of Illocutionary Logic*, Cambridge, CUP, 1985, pp. 92 e ss.

8. Mauro Barberis, *Manuale di Filosofia del Diritto*, cit., pp. 117 e ss.

póteses, o caráter prescritivo – atitude para guiar o comportamento – é maior. Indiretamente, quando o enunciado prescritivo dirige apenas mediatamente a conduta (normas não imperativas), seja estabelecendo o que não é proibido (permissão), seja prevendo o que não é obrigatório (faculdade), seja estabelecendo uma finalidade sem prescrever o meio necessário para atingi-la (princípio), ou, ainda, estabelecendo significados ou efeitos sobre determinadas questões (normas definitórias, de interpretação, de reenvio, de eficácia, de solução de conflitos, de ab-rogação). Nessas hipóteses, o caráter prescritivo existe, mas é menor.

Quanto à relação que guarda com o conteúdo, pode o caráter prescritivo ser representado de duas formas: abstrata ou concretamente. Abstratamente, quando o enunciado prescritivo se dirige a uma classe de fatos ou a fatos futuros. Nesse caso, o sentido do enunciado prescritivo pode ser traduzido numa regra hipotético-condicional, pois descreve ou refere uma classe de ações, que passa a ser condicionante necessária da sua aplicação, e estabelece uma classe de consequências, aplicável somente caso o fato concreto se enquadre na classe de ações descrita ou referida pela hipótese ("se, então"). Concretamente, quando o enunciado prescritivo se volta a fatos singulares ou a fatos passados. Nesse caso, qualifica-se o sentido da prescrição como um provimento concreto, pois se direciona a uma situação específica e estabelece uma consequência determinada ("já que, então").[9]

Quanto à relação que preserva com as autoridades normativas, pode o caráter prescritivo ser exteriorizado de duas maneiras: autônoma ou heteronomamente. Autonomamente, quando a autoridade coincide com o destinatário, podendo-se afirmar que é o próprio destinatário quem impõe, a si mesmo e internamente, a prescrição. É o caso das normas morais e também de algumas prescrições normativas no âmbito do Direito Privado que versem sobre direitos disponíveis e interesses estritamente privados. Heteronomamente, quando a autoridade não se equipara ao destinatário, podendo-se asseverar que a autoridade impõe, a terceiro e externamente, a prescrição, que, caso

9. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, cit., p. 47.

não seja observada, será aplicada coativamente por parte dos órgãos de aplicação. É o caso das prescrições normativas no âmbito do Direito Público que versem sobre direitos indisponíveis e interesses estritamente públicos.

Quanto à relação que mantém com as consequências normativas em sentido amplo, pode o caráter prescritivo ser exteriorizado em dois sentidos: coativamente (com sanção ou consequência normativa) ou não coativamente (sem sanção ou consequência normativa). Coativamente, quando for imposta pena por violação da norma (sanção negativa) ou prêmio por seu adimplemento (sanção positiva), ou, ainda, quando aplicada uma consequência pela inobservância do procedimento (invalidade formal do ato normativo) ou do conteúdo (invalidade material da norma). É o caso das prescrições normativas. Não coativamente, quando não forem impostas penas nem aplicadas consequências pela sua inobservância. É o caso das meras recomendações, dos conselhos morais e das regras de etiqueta. Naturalmente que o termo "coação", aqui, recebe um significado estipulado mais abrangente para abarcar não apenas as sanções em sentido estrito, como também a previsão de consequências normativas específicas.

As considerações gerais anteriores, conquanto amplas, são essenciais para o exame dos pontos controvertidos examinados neste trabalho: de um lado, porque permitem especificar o significado das regras de competência que atribuem poder de tributar no âmbito particular da Constituição Federal de 1988; de outro, porque possibilitam decidir se a noção específica de tipo aqui analisada é compatível com a referida definição.

2.2 Regras de competência

De acordo com os critérios mencionados anteriormente, pode-se definir uma regra de competência tributária, reconstruída com base na Constituição de 1988, como o significado de um enunciado prescritivo, com eficácia comportamental direta e indireta e qualificado como abstrato, heterônomo e coativo.

Em primeiro lugar, as regras de competência qualificam-se como o significado de enunciados prescritivos por duas razões: de um lado, porque resultam da interpretação de enunciados contidos em uma fonte normativa bastante específica e hierarquicamente superior – a Constituição Federal de 1988; de outro, porque sua função é precisamente a de dirigir o comportamento do destinatário, qual seja, o ente federado competente para instituir determinado tributo, fixando-lhe limites para o exercício legítimo de sua competência.

Em segundo lugar, as regras de competência consistem no significado de um enunciado com atuação indireta e direta sobre a conduta do destinatário. As regras de competência previstas no Sistema Tributário Nacional constante da Constituição Federal de 1988 não apenas indicam o sujeito que pode (legitimamente) exercer certo poder ou competência (entes federados) e os procedimentos ou formalidades que devem ser seguidos para seu exercício (maioria simples ou absoluta, lei ordinária ou complementar); elas também estabelecem critérios materiais de validade, como a previsão, expressa ou logicamente implicada, de aspectos das hipóteses de incidências e das consequências (fatos geradores, bases de cálculo, sujeitos ativos e passivos).

Sendo assim, as regras de competência previstas no Sistema Tributário Nacional constante da Constituição Federal de 1988 podem ser juridicamente qualificadas de dois modos.

De um lado, as regras de competência caracterizam-se como regras que instituem uma faculdade, isto é, uma autorização para determinada autoridade (ente federado) exercer determinado poder ou competência (instituir um tributo) por meio de determinado procedimento (procedimento legislativo), que culmina com a prática de determinado ato normativo (promulgação) e a edição de determinada fonte normativa (lei ordinária). Tal autorização caracteriza-se como uma faculdade por ser qualificada deonticamente como não obrigatória. A maior parte das constituições ocidentais particulariza-se por indicar apenas o sujeito e os procedimentos ou formalidades a serem seguidos pela autoridade competente para editar determinada fonte, sem, contudo, predeterminar seu conteúdo futuro.

É nesse bojo que se situam as discussões doutrinárias acerca da natureza das regras de competência, cujo exemplo paradigmático é o da competência do poder parlamentar para editar leis. Alguns autores sustentam que elas consistiriam em prescrições, da espécie dos comandos, dirigidas aos órgãos aplicadores do Direito (Kelsen, Ross).[10] Outros defendem que elas deveriam ser qualificadas como normas não imperativas, da categoria das permissões, dirigidas às autoridades incumbidas de editar as fontes (von Wright).[11] Outros, ainda, alegam que elas deveriam ser caracterizadas como meras definições de fontes normativas (Hart, Bulygin).[12] Outros, por fim, mas não por último, ponderam que elas deveriam ser classificadas como normas constitutivas qualificadoras de fontes válidas (Atienza, Manero, Spaak, Ferrer).[13] Nessas acepções, as regras de competência ou não teriam caráter prescritivo, por não guiar diretamente o comportamento, ou o teriam em grau menor, por dirigi-lo apenas indiretamente.

De outro lado, porém, as regras de competência reconstruídas com base nos dispositivos da Constituição Federal de 1988, que muito se diferenciam das regras constitucionais acima referidas, podem ser qualificadas como regras que estabelecem proibições (ou comandos para não agir de determinado modo), na medida em que, ao preverem, expressamente ou por implicação lógica, determinados aspectos das

10. Hans Kelsen, *Allgemeine Theorie der Normen*, Wien, Manz-Verlag, 1979, p. 82. Alf Ross, *Directives and Norms*, London, Routledge &. Kegan Paul, 1968, pp. 130-131.

11. Georg Henrik von Wright, *Norm and Action*, London, Routledge &. Kegan Paul, 1963, p. 6.

12. Herbert Hart, *The Concept of Law*, Oxford, OUP, 1991, p. 27; e "Legal Powers", in *Essays on Bentham. Studies in Jurisprudence and Political Theory*, Oxford, OUP, 1982, p. 196. Eugenio Bulygin, "Sobre las normas de competencia", in Eugenio Bulygin e Carlos Alchourron, *Análisis Lógico y Derecho*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1991, p. 485.

13. Torben Spaak, *The Concept of Legal Competence*, Aldershot, Dartmouth, 1994, pp. 143-151. Jordi Ferrer, *Las Normas de Competencia*, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2000, p. 147. Manuel Atienza e Juan Ruiz Manero, *Las Piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*, Barcelona, Ariel, 1996, p. 45.

hipóteses de incidências e das consequências (fatos geradores, bases de cálculo, sujeitos ativos e passivos), proíbem que o destinatário exerça a competência relativamente a fatos geradores, bases de cálculo e sujeitos diversos daqueles previstos.

Na qualidade de regras que, além de regularem o sujeito, o procedimento e o ato, instituem uma proibição (ou comando) material, as regras de competência apresentam caráter prescritivo, pois guiam diretamente o comportamento do destinatário, contendo, no seu consequente, expressões deônticas (é obrigatório, é vedado), que circunscrevem e delimitam a autoridade conferida e predeterminam o conteúdo do ato normativo a ser por aquela editado.

Nesse aspecto, deve-se empregar o argumento *a contrario*: se as regras atribuem aos entes federados poder de tributar relativamente a determinadas hipóteses, implicitamente proíbem que o poder de tributar possa ser exercido relativamente a outras hipóteses. De acordo com o argumento *a contrario* ou invertido, uma dada disposição, relativamente ao fato (F) e à consequência (G), pode ser reconstruída com a seguinte estrutura: "Se F, então G". O intérprete, em decorrência disso, constrói uma norma implícita que conecta a consequência oposta "não-G" à hipótese oposta "não-F", não regulada expressamente, com base na presunção de que se o autor da disposição quisesse ter regulado também outro fato (não-F), teria feito isso expressamente, e se não o fez, é porque não pretendeu atribuir-lhe a mesma consequência jurídica (G), mas quis, em vez disso, atribuir-lhe a consequência oposta (não-G).[14]

Este argumento, portanto, possui a seguinte forma lógica: o sentido da disposição pode ser reconstruído do modo "Se F, então G"; quando, porém, a hipótese não se confirmar, a consequência igualmente não se pode verificar, o que permite a seguinte representação: "Se ~F, então ~G". O referido argumento, por conseguinte, não se apresenta apenas como condicional, mas como bicondicional:

14. Riccardo Guastini, *L'Interpretazione dei Documenti Normativi*, Milano, Giuffrè, 2004, p. 153.

"se e somente se F, então G". O importante é que os requisitos para a confirmação desta dupla condicionalidade estão presentes no caso das regras de competência tributária, como será adiante observado, tendo em vista algumas de suas particularidades: a sua finalidade é limitar o poder dos entes federados mediante a demarcação do âmbito de poder e a determinação das condições do seu exercício; as competências tributárias são exclusivas e excludentes entre si, não podendo ser extrapoladas, invadidas nem delegadas; há competências residuais atribuídas apenas a alguns entes federados, desde que incidentes sobre outros fatos geradores e bases de cálculo e por meio de fonte normativa diversa. A conjugação desses fatores conduz à conclusão de que os entes federados possuem poder de tributar "se e somente se" forem confirmadas as hipóteses previstas pela Constituição Federal de 1988, fora das quais inexiste poder de tributar.

Em terceiro lugar, as regras de competência qualificam-se como regras abstratas, pois se dirigem a uma classe de fatos e a fatos futuros: a uma classe de fatos, porque se referem a instâncias ou exemplos de casos, sem aludir a casos singulares; a fatos futuros, porque se referem a fatos ou situações que podem em tese ocorrer, mas que ainda não ocorreram concretamente.[15] Em razão disso, podem ser reconstruídas como regras hipotético-condicionais, precisamente porque se direcionam a uma classe de ações e estabelecem uma classe de consequências.

Em quarto lugar, as regras de competência classificam-se como normas heterônomas, porquanto a autoridade que institui a fonte com base na qual são reconstruídas (poder constituinte) não coincide com seu destinatário (ente federado).[16] Daí poder-se afirmar que o produto do exercício da autoridade (Constituição Federal) impõe a terceiro e externamente (ente federado) uma prescrição que, caso não seja observada, será aplicada coativamente por parte dos órgãos de aplicação (Poder Judiciário, especificamente o Supremo Tribunal Federal), originariamente ou por via de recurso.

15. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, cit., p. 47.
16. Georg Henrik von Wright, *Norm and Action*, cit., p. 76.

Em quinto lugar, as regras de competência enquadram-se na classe das normas coativas em sentido amplo, uma vez que a invocação da faculdade nelas prevista, sem a observância da proibição (ou comando) que contêm, provoca uma consequência normativa específica: a invalidade formal do ato normativo ou material da norma.

Pois bem, se as regras de competência consistem no significado de um enunciado prescritivo, com eficácia comportamental direta e indireta, qualificado como abstrato, heterônomo e coativo em sentido amplo, indaga-se: é a definição de regra de competência compatível com o significado de tipo na acepção específica aqui investigada? A resposta é negativa, pelas seguintes razões.

2.3 Competências tributárias e tipos

Primeiro, a definição de regra de competência não é adaptável ao significado de tipo porque, enquanto a função da regra de competência é dirigir o comportamento do ente federado, estabelecendo, por meio de uma autorização formal cumulada com uma proibição material, como deve ele agir para exercer validamente sua competência, os tipos (ou as normas contendo termos que os exprimem) apenas descrevem elementos típicos, sem guiar vinculativamente a referida conduta.

Como visto, as regras de competência podem ser qualificadas como (significados de) enunciados prescritivos com função prescritiva, pois visam a guiar o comportamento humano (limitar o exercício do poder de tributar), não se revestindo dos valores de verdade ou falsidade. Já os tipos, na significação peculiar ora examinada, apenas descrevem aquilo que tipicamente acontece, com caráter exemplificativo. Como mera descrição de elementos típicos, os tipos, nessa perspectiva, qualificam-se como elementos de enunciados empíricos descritivos com significado cognitivo (proposições), cuja função é informar os destinatários de como o mundo efetivamente é (tem sido ou está), podendo ser reputados como verdadeiros ou falsos, a depender de a descrição corresponder ou não aos fatos efetivamente

observados. Como os termos do enunciado objeto de intepretação têm significado cognoscitivo e função descritiva, o enunciado adquire esse mesmo significado e essa mesma função, na medida em que passam a incluir, no seu aspecto material, uma mera descrição de propriedades típicas, que costumam habitualmente estar presentes.

Desta maneira, porém, não se pode afirmar que as regras de competência, por meio dos termos que compõem suas hipóteses e consequências, tenham a função de descrever como o poder de tributar foi, tem sido ou está sendo exercido pelos entes federados. Fazê-lo implicaria retirar-lhes totalmente o caráter prescritivo, pelo afastamento da vinculação ao parâmetro material superior que deve ser observado pelo ente federado. Afinal, como lembra von Wright, "normas prescrevem algo, não descrevem nada".[17] A esse respeito, convém ressaltar as palavras de Jori e Pintore, empregadas no âmbito das definições, mas aplicáveis aos enunciados prescritivos:

> As definições legislativas não podem ser plausivelmente qualificadas como definições lexicais, porque não há sentido que um sistema normativo voltado a guiar o comportamento humano, como é o direito, se dedique à descrição de usos linguísticos como se fosse um dicionário de uma língua.[18]

Disso resulta, por exemplo, que as regras de competência que atribuem aos entes federados o poder de instituir impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, contribuições sociais, de intervenção e de fiscalização visam a limitar o comportamento dos entes federados de modo a que eles só possam exercer legitimamente sua competência no tocante a esses tributos e não a outros. Tais regras não cumprem, pois, a mera função de descrever que esses tributos de fato eram, tinham sido, têm sido ou são comumente instituídos. Se o fizessem, deixariam de ser regras jurídicas.

17. Georg Henrik von Wright, "Sein und Sollen", in *Normen, Werte und Hundlungen*, Frankfurt, Suhrkamp, 1994, p. 40.

18. Mario Jori e Anna Pintore, *Manuale di Teoria Generale del Diritto*, 2ª ed., Torino, Giappichelli, 1995, p. 5.

Da mesma forma, a regra de competência, por exemplo, que atribui exclusivamente à União o poder de instituir contribuição social sobre a receita, executa a tarefa de limitar o comportamento do referido ente federado de modo a que ele só possa exercer legitimamente sua competência no tocante a essa base de cálculo e não a outras, inclusive porque, em relação a outras bases de cálculo, a referida competência só pode ser validamente exercida por meio de outra fonte e sem repetir as bases de cálculo já previstas – o que só faz sentido se as bases já previstas tiverem algum significado fixado, como será retomado na segunda parte deste livro.

Ainda dentro deste item concernente ao caráter prescritivo do Direito, cabe ressair que tampouco se pode sustentar a permissão para que o significado dos termos constantes dos referidos dispositivos constitucionais possa ser alterado automaticamente pela mera observação de que suas propriedades típicas foram sendo concretamente alteradas, suprimidas e complementadas ao longo do tempo. Nesse particular, alega-se que uma das características do tipo seria precisamente sua abertura à incorporação dinâmica de novas propriedades diversas daquelas a princípio havidas como típicas: na medida em que o tipo descreve aquilo que habitualmente ocorre, quando o habitual se altera, seu significado é automaticamente modificado, sem que haja necessidade de mudança do termo com base no qual ele é expresso. Tal fenômeno, contudo, não pode ser admitido no âmbito restrito das regras de competência que instituem o poder de tributar, objeto deste estudo, ainda que possa eventualmente e em tese (o que aqui não se avalia) em outros ramos do Direito, como no Direito Civil, em outros âmbitos normativos, como no âmbito do direito costumeiro, e em outros ordenamentos, como em ordenamentos estrangeiros.

É que não se podem deduzir enunciados prescritivos de meros enunciados descritivos, isto é, inferir uma norma de um simples fato. Trata-se da conhecida e antiga falácia naturalística que remonta à obra de Hume.[19] Um exemplo: do fato de ser o aborto largamente praticado

19. David Hume, *Treatise on the Human Nature* (1739-1740), London, Clarendon Press, 2011. Mauro Barberis, *Manuale di Filosofia del Diritto*, Torino, Giappichelli, 2011, p. 69.

não se pode deduzir que ele seja permitido.[20] Ele é proibido, mas sua proibição nem sempre é de fato observada. E porque ela nem sempre é de fato observada, a conduta proibida não passa a ser automaticamente permitida. Outro exemplo: do fato de haver um elevado índice de homicídios nas periferias das grandes cidades não se pode deduzir que tal delito seja permitido nessas localidades. Ele é vedado, mas sua vedação nem sempre é de fato respeitada. E porque ela nem sempre é de fato respeitada, a conduta vedada não passa a ser automaticamente permitida. Enfim, o que se pretende dizer é que não se podem deduzir, diretamente e sem a adição de argumentos normativos, enunciados prescritivos que estabelecem como as coisas devem ser (enunciados normativos prescritivos) de enunciados que descrevem como as coisas efetivamente são ou têm sido (enunciados empíricos descritivos).

Pois bem, ao sustentar-se que o significado dos termos constantes dos dispositivos constitucionais poderia ser alterado pela mera observação de que suas propriedades típicas foram sendo concretamente modificadas, está-se, sem o saber ou mesmo sem o querer, deduzindo prescrições normativas de enunciados descritivos. Isso implicaria sustentar, por exemplo, que o termo "receita" – que, por hipótese, ao tempo de sua introdução no texto constitucional, conotava o ingresso financeiro que se integrava ao patrimônio na condição de elemento novo e positivo e sem reservas ou condições – teria seu significado alterado porque terminou, ao longo do tempo, sendo empregado pela União como indicando o ingresso financeiro a qualquer título, mesmo sem se revestir da condição de elemento novo e positivo e mesmo tendo sido recebido com reservas ou condições. Tal proceder, aqui utilizado por simples exemplo, implicaria a dedução de enunciados prescritivos a partir de enunciados descritivos, pois do fato de o termo ser usado com determinado significado pelo seu destinatário se chegaria à conclusão de que deveria comportar tal significado. O resultado paradoxal de semelhante prática é que o ente federado poderia fazer aquilo que tivesse feito e o âmbito do poder a ser exercido seria definido por seu próprio exercício. Ao se aceitar esse raciocínio nitidamente

20. Mauro Barberis, *Manuale di Filosofia del Diritto*, cit., p. 75.

tautológico, deixaria o Direito de guiar a conduta para ser por ela guiado, em uma inversão que solaparia por completo sua qualificação como um discurso constituído de entidades de linguagem com função prescritiva ou diretiva, isto é, utilizado para influir no comportamento de seus destinatários, por meio de uma norma ou mediante a articulação de um conjunto de normas.

Segundo, a definição de regra de competência não é conciliável com o significado de tipo porque, enquanto as regras de competência apenas qualificam comportamentos, sem referimento semântico (sem denotar objetos, eventos ou propriedades observáveis), na medida em que não se referem nem a situações individuais, mas a uma classe de situações, nem a situações passadas, verificadas e conhecidas, mas a situações hipotéticas, os tipos, precisamente porque descrevem elementos típicos comumente constatados, referem-se (ou mantêm sua vinculação) a casos singulares e passados e, por isso mesmo, denotam objetos, eventos e propriedades observáveis.[21] Ainda que esses casos singulares e passados sejam descritos apenas nos seus elementos típicos e os tipos que os descrevem possam revelar certo grau de abstração, por se referirem a um grupo de objetos e agruparem objetos que se diferenciam entre si, os tipos, para dizer o mínimo, não se revestem do mesmo grau de abstração dos enunciados prescritos abstratos nem podem ser igualmente reformulados como regras hipotético-condicionais.

Desse modo, não se pode afirmar que as regras de competência tenham a função de descrever, por meio dos termos constantes da sua hipótese e da sua competência, como (e sobre quais materialidades) o poder de tributar foi ou tem sido de fato exercido ao longo do tempo pelos entes federados. Fazê-lo implicaria retirar-lhes totalmente o caráter hipotético-condicional, pela eliminação de sua referência cristalizada a uma classe de casos e a uma classe de consequências. Disso resulta, por exemplo, que a regra de competência que atribui aos Estados o poder de instituir impostos sobre a circulação de merca-

21. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, Torino, Giappichelli, 2011, p. 59.

doria não tem a função de descrever como eles têm de fato instituído o referido imposto ao longo do tempo. Se o fizesse, deixaria de ser uma regra abstrata.

Terceiro, a definição de regra de competência não é coerente com o significado de tipo porque, enquanto as regras de competência qualificam-se como normas heterônomas, na medida em que a autoridade que institui o dispositivo com base no qual elas são reconstruídas (poder constituinte) não coincide com seu destinatário (ente federado), os tipos, como meras descrições de elementos tipicamente observados, sem caráter prescritivo e rígido, permitem, implicitamente, que seu destinatário possa autorregular-se.

Por conseguinte, não se afigura correto asserir que as regras de competência tenham a função de permitir que os entes federados regulem a si próprios. Fazê-lo implicaria retirar-lhes o caráter heterolimitador, pelo afastamento da vinculação de seus destinatários a proibições ou comandos estabelecidos por outra autoridade ou cristalizados em outra fonte. Dessa constatação resulta, por exemplo, que a regra de competência que atribui aos Municípios o poder de instituir impostos sobre a prestação de serviços não tem a função de permitir que eles regulem a si próprios definindo, eles mesmos, o que entendem deva o termo "serviço" significar. Se o fizesse, deixaria de ser uma norma heterônoma.

Ainda dentro deste tópico concernente ao caráter heterônomo das regras de competência, cabe enfatizar que igualmente não se pode sustentar que o significado dos termos constantes dos dispositivos constitucionais relativos ao poder de tributar poderia ser alterado pela mera observação de que suas propriedades típicas foram sendo concretamente alteradas, suprimidas e complementadas. É que, ao defender-se que o significado desses termos poderia ser transformado pela mera observação de que suas propriedades típicas foram sendo concretamente modificadas, está-se, sem o saber ou mesmo sem o querer, alegando que seria o próprio destinatário da regra aquele a determinar seu conteúdo. Seria como defender que o significado da expressão "circulação de mercadoria" seria definido pelo comporta-

mento dos Estados na instituição do imposto sobre a circulação de mercadorias: por hipótese, a referida expressão, que inicialmente conotava a transferência de propriedade de bens móveis inseridos no mercado econômico, passaria a significar as meras transferências físicas entre estabelecimentos porque os Estados, ao longo do tempo, passaram a tributá-las. Tal raciocínio levaria ao paradoxo de ser o conteúdo da regra determinado pelo próprio destinatário que a deveria observar, o que transformaria as regras de competência, caracterizadas como regras heterônomas, em regras autônomas, a exemplo das regras contratuais ou mesmo das regras morais.

Registre-se que não se está a defender que a heteronomia seja insensível a mudanças de sentido no tempo, como pode ocorrer noutros âmbitos, a exemplo do que ocorre no Direito Civil, com expressões tais como "usos do tráfico", empregada pelo Código Civil Alemão. O que se está a sustentar é unicamente que não se pode admitir a automática mudança de significado de termos constitucionais pelo uso dos seus destinatários quando tais termos constam de disposições constitucionais atributivas do poder de tributar cujo significado foi incorporado do âmbito infraconstitucional ao tempo da promulgação da Constituição.

Quarto, a definição de regra de competência não é harmonizável com o significado de tipo porque, enquanto a inobservância das regras de competência provoca a invalidade formal do ato normativo ou material da norma, os tipos, precisamente por envolverem a mera descrição de características típicas que costumam tipicamente ocorrer e podem (mas não precisam necessariamente) existir, não fixam parâmetros vinculantes que possam deixar de ser observados.

Em decorrência disso, não se apresenta adequado afirmar que as regras de competência tenham a função de indicar elementos que possam preferencialmente constar das regras infraconstitucionais derivadas. Fazê-lo implicaria retirar-lhes o caráter normativo, pela eliminação da consequência normativa a ser aplicada por sua inobservância, transformando-as em meras recomendações ou simples conselhos.

Em suma, as considerações anteriores servem para demonstrar que a assunção segundo a qual os termos constantes dos dispositivos constitucionais que atribuem poder de tributar exprimiriam tipos levaria, direta ou indiretamente, intencional ou não intencionalmente (pouco importa), à descaracterização das regras de competência: elas deixariam de ser significados de enunciados prescritivos, com eficácia comportamental direta e indireta, qualificados como abstratos, heterônomos e coativos em sentido amplo, e passariam a ser significados de enunciados descritivos, sem eficácia comportamental direta, qualificados como concretos, autônomos e não coativos.

O referido desenlace é corroborado pelo sistema de discriminação de competências adotado pela Constituição Federal de 1988. Os entes federados não apenas possuem competências ordinárias exclusivas para instituir determinados tributos, como também competências residuais específicas. Por exemplo: a União tem competência para instituir, por lei ordinária, contribuições sociais sobre determinadas bases (folha de pagamento, faturamento ou receita, lucro); caso queira exercer sua competência sobre outras bases, deverá fazê-lo por meio de lei complementar. Não haveria sentido em outorgar uma competência residual sobre *bases diversas* se a competência ordinária não fosse limitada a *determinadas bases* – quem tem competência para tributar tudo, não precisa de uma competência suplementar para tributar algo mais. Com isso se quer apenas dizer que o sistema de atribuição de competências exclusivas e também de competências residuais só faz sentido se os termos empregados pela Constituição para atribuir competência ordinária conotarem propriedades em alguma medida determinadas. Entendimento diverso torna sem sentido, por exemplo, a competência residual na medida em que a competência ordinária já envolveria – pela sua interpretação tipológica – uma extensão flexível. É precisamente em razão dessas competências exclusivas que surgem as figuras da invasão e da extrapolação de competência. Essas, no entanto, também só fazem sentido se a competência *invadida* e a competência *extrapolada* exprimirem limites materiais conotados pelos termos constantes dos dispositivos com base nos quais elas são reconstruídas. Uma competência ilimitada não pode, por definição,

ser extrapolada – só se extrapola uma competência demarcada por fronteiras rígidas. E uma competência comum também não pode, por definição, ser invadida – só invade competência alheia quem não a possui. O mesmo raciocínio vale para a proibição de delegação de competência, expletivamente estabelecida pelo artigo 7º do Código Tributário Nacional: só faz sentido a competência de um ente federado ser indelegável a outro se ela tiver algum contorno previamente fixado, pois, do contrário, não se saberia o que pode e o que não pode ser delegável.

Com essas ligeiras observações está-se não apenas demonstrando que a assunção de que os dispositivos constitucionais, que atribuem poder de tributar, exprimem tipos colide com o significado de regra de competência; está-se, além e acima disso, demonstrando que a referida assunção colide frontalmente com o próprio sistema de discriminação de competências previsto pela Constituição Federal de 1988 e consolidado ao longo de décadas por uma cadeia de decisões judiciais proferidas pelo Supremo Tribunal Federal.

A esse respeito convém repetir o que foi dito acima relativamente ao sistema de discriminação de competências estabelecido pela Constituição Federal de 1988. As regras de competência não apenas são qualificadas como regras que instituem uma faculdade, isto é, uma autorização para determinada autoridade (ente federado) exercer determinado poder ou competência (instituir um tributo) por meio de determinado procedimento (procedimento legislativo), que culmina com a prática de determinado ato normativo (promulgação) e a instituição de determinada fonte normativa (lei ordinária ou lei complementar), como ocorre noutros sistemas. As regras previstas pela Constituição de 1988 devem ser qualificadas como regras que estabelecem proibições (ou comandos para não agir de determinado modo), na medida em que, ao preverem, expressamente ou por implicação lógica, determinados aspectos das hipóteses de incidências e das consequências (fatos geradores, bases de cálculo, sujeitos ativos e passivos), proíbem que o destinatário exerça a competência relativamente a fatos geradores, bases de cálculo e sujeitos diversos daqueles previstos.

Sendo assim, porém, não se afigura correto interpretar a Constituição Federal de 1988, nessa parte específica que atribui poder de tributar aos entes federados, com base no resultado da interpretação que autores estrangeiros fazem de outras constituições, por mais reputados que possam ser. Por exemplo, a Lei Fundamental Alemã contém dois artigos relativos à atribuição de poder de tributar. O artigo 105 contém apenas quatro incisos, os quais se limitam a atribuir competência legislativa à União sobre direitos aduaneiros e monopólios, dividir competências legislativas entre União e Estados e criar uma regra de reserva ao Conselho Federal para edição de normas gerais sobre impostos dos Estados e Municípios. O artigo 106, por sua vez, trata tão somente da distribuição das receitas tributárias destinadas a cada ente federado.

A referida Lei Fundamental, portanto, não contém dispositivos concernentes à atribuição de poder de tributar aos entes federados por meio dos quais o conteúdo da legislação seja materialmente predeterminado, como sucede no Brasil. Segundo alguns autores, a menção aos tributos feita pela Lei Fundamental teria apenas o sentido de indicar os tributos cobrados na época da promulgação da Lei Fundamental.[22] É preciso constatar, todavia, que, ao contrário da Constituição brasileira, que contém disposições sobre a obtenção da receita (e também sobre sua destinação), que *usam* termos que referem as espécies tributárias e suas materialidades, e fixam as diretrizes, as condições e os procedimentos para a sua instituição, a Lei Fundamental contém apenas disposições sobre a atribuição de competências legislativas e sobre a destinação das receitas, que *mencionam* espécies tributárias sem, porém, determinar materialidades, diretrizes, condições e procedimentos necessários à sua instituição.

Assim, o fato de os termos empregados pela Lei Fundamental poderem eventualmente exprimir tipos (o que ora não se avalia) não serve de premissa para a conclusão de que os termos empregados

22. Heinrich Wilhelm Kruse, *Lehrbuch des Steuerrechts*, vol. 1, München, Beck, 1991, p. 71. Klaus Vogel, "Zur Konkurrenz zwischen Bundes- und Landessteuerrecht nach dem Grundgesetz", *Steuer und Wirtschaft* (1971):315.

pela Constituição Federal de 1988 exprimem tipos em vez de conceitos. Ora, não se pode extrair, do conteúdo de dispositivos sobre a atribuição de competências legislativas e sobre a destinação das receitas, constantes de um ordenamento jurídico, conclusões a respeito do conteúdo de disposições atinentes à atribuição de competências tributárias, constantes de outro ordenamento jurídico, com estrutura, extensão e intensidade normativas completamente diversas.

2.4 Estado Constitucional e tipos

O exposto até agora já permite perceber que a discussão aqui travada não diz respeito apenas a saber se os termos constantes dos referidos dispositivos constitucionais conotam propriedades necessárias, rígidas e exaustivas (conceitos), em vez de sugestivas, flexíveis e exemplificativas (tipos). A mencionada discussão faz referência, também, à função do Direito, à natureza da Constituição, à supremacia constitucional e ao próprio processo de constitucionalização do Direito.

Com efeito, ao sustentar-se que os termos constantes dos mencionados dispositivos constitucionais conotam propriedades necessárias, rígidas e exaustivas, privilegia-se a normatividade do Direito, na medida em que ele é caracterizado como um discurso prescritivo, isto é, como um conjunto de sentidos de enunciados com função eminentemente prescritiva, assim entendida a função de limitar o comportamento dos destinatários por meio de comandos que devem ser obedecidos e proibições que devem ser observadas, mesmo contra sua vontade. Exalta-se, igualmente, a Constituição como fonte do Direito, isto é, como diploma normativo contendo enunciados que exprimem normas que funcionam como parâmetros vinculantes para invalidar normas inferiores posteriores conflitantes. Enaltece-se, do mesmo modo, a supremacia constitucional, isto é, a ideia fundamental de que a Constituição é a norma superior do ordenamento jurídico, precisamente por estabelecer, por meio de suas normas e dos órgãos destinados ao controle de sua eficácia, uma hierarquia formal entre as

normas constitucionais e os atos normativos e uma hierarquia material entre as normas constitucionais e as normas infraconstitucionais.[23] Engrandece-se, por último, o próprio processo de constitucionalização do Direito, resultante de uma longa marcha civilizatória em que a Constituição foi posta no ápice do sistema normativo como um conjunto de normas dotadas de normatividade, e não como um manifesto político com significado simbólico, mas sem força normativa.[24]

No entanto, e com a máxima vênia, ao defender-se que os termos constantes dos dispositivos constitucionais conotam propriedades apenas sugestivas, flexíveis e exemplificativas, mesmo sem o saber ou sem o querer prejudica-se, direta ou indiretamente, a normatividade do Direito, por caracterizá-lo como um discurso meramente descritivo, isto é, como um conjunto de sentidos de enunciados empíricos com função eminentemente informativa, assim compreendida a função de informar os destinatários a respeito de como o Direito tem sido aplicado, mediante simples recomendações que podem ou não ser consideradas conforme a preferência de seus destinatários. Da mesma forma, descaracteriza-se a Constituição como fonte do Direito, por qualificá-la como um documento contendo enunciados que exprimem proposições, em vez de normas, e que funcionam como parâmetros meramente sugestivos, incapazes de servir de fundamento para invalidar normas inferiores posteriores. Prejudica-se ainda a supremacia constitucional, na medida em que a Constituição deixa de estabelecer parâmetros superiores havidos como rígidos e vinculantes para os destinatários. Finalmente, enfraquece-se o processo de constitucionalização do Direito, não apenas por sustentar-se que apenas algumas normas são dotadas de normatividade, mas, também, por subtrair-se o caráter normativo (atitude para guiar a conduta) precisamente daquelas normas às quais a doutrina atribui o maior grau de normatividade (as regras que estatuem comandos, vedações e autorizações), tratando-as

23. Giorgio Pino, *Teoria Analitica del Diritto I: la norma giuridica*, Pisa, ETS, 2016, pp. 102 e 170. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, Torino, Giappichelli, 2011, pp. 199, 240 e 254.

24. Riccardo Guastini, *La Sintassi del Diritto*, cit., p. 247.

como se fossem "normas meramente programáticas", no sentido já abandonado pela doutrina e pela jurisprudência de simples recomendações dirigidas ao legislador e desprovidas de sanção.

Com isso se quer simplesmente dizer que a discussão ora entabulada não envolve uma mera disputa verbal ou estilística privada de consequências teóricas ou práticas. Não, absolutamente. O presente debate diz respeito àquilo que é mais essencial ao Direito em geral e ao Direito Tributário em particular: sua função de limitar o poder do Estado e de garantir e promover o exercício de direitos fundamentais no âmbito do Estado de Direito.

Humberto Ávila

Competências Tributárias

um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito

COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

Um ensaio sobre a sua compatiblidade com as noções de tipo e conceito

Prof. Dr. Paulo Victor Vieira da Rocha, M. Sc.
Rua Alcides Ricardini Neves, 12, conj. 404/405.
Brooklin - São Paulo - SP

Sumário

Apresentação 9

1. Considerações Introdutórias 11

2. Regras de Competência e Tipos

2.1 Normas 17
2.2 Regras de competência 21
2.3 Competências tributárias e tipos 26
2.4 Estado Constitucional e tipos 36

3. Definições e Tipos

3.1 Questões preliminares 39
3.2 Definições e conceitos 40
3.3 Definições e Sistema Tributário 47
3.4 Definições e mudança legislativa 53
3.5 Tipos ou conceitos? 58

4. Conclusões 61

5. Referências Bibliográficas 69